

BAB IV **IMPLEMENTASI KEBIJAKAN AKUNTANSI** **PELAPORAN PEMERINTAH BERBASIS AKRUAL PADA** **KPPN MALANG**

Pada bagian ini akan ditampilkan hasil penelitian dan wawancara peneliti dalam rangka menjawab rumusan masalah penelitian, yakni bagaimana implementasi kebijakan pelaporan basis akrual pada KPPN Malang. Pada bagian pertama, peneliti akan memberikan sekilas mengenai gambaran umum Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Malang.

4.1 Gambaran Umum Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara Malang

Di dalam PMK No.169/PMK.01/2012 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan disebutkan bahwa Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) adalah instansi vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Kepala Kantor Wilayah. KPPN yang ada di Indonesia di bedakan menjadi 5 jenis tipe, yaitu:

- a. KPPN Tipe A1
- b. KPPN Tipe A2
- c. KPPN Khusus Pinjaman dan Hibah
- d. KPPN Khusus Penerimaan
- e. KPPN Khusus Investasi

Pembagian tipe KPPN A1 dan A2 didasarkan pada beban kerja/jumlah satker yang dilayani. Sampai dengan tahun 2012, total ada 181 KPPN, di mana KPPN Malang termasuk dalam KPPN Tipe A1. KPPN Malang memiliki beban kerja sejumlah 222 satuan kerja di Kota Malang, Kota Pasuruan, Kota Batu, Kabupaten Malang dan Kabupaten Pasuruan.

KPPN Malang berlokasi di Jalan Merdeka Selatan No 1-2 Kiduldalem, Klojen – Malang. Sebagai salah satu instansi vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan, KPPN Malang memiliki visi dan misi yang sejalan dengan reformasi di bidang keuangan negara, yang bertujuan untuk mewujudkan *good governance* dan *clean government*. Visi dari KPPN Malang adalah menjadi pengelola perbendaharaan negara di daerah yang profesional, modern, transparan dan akuntabel. Sedangkan misi yang KPPN Malang adalah: (1) Menjamin kelancaran pencairan dana APBN secara tepat sasaran, tepat waktu dan tepat jumlah; (2) Mengelola penerimaan negara secara profesional dan akuntabel; (3) Mewujudkan pelaporan pertanggungjawaban APBN yang akurat dan tepat waktu; (4) Mendukung pelaksanaan sistem perbendaharaan yang andal, profesional dan modern

Sebagai KPPN Tipe A1, KPPN Malang mempunyai tugas melaksanakan kewenangan perbendaharaan dan bendahara umum negara, penyaluran pembiayaan atas beban anggaran, serta penatausahaan penerimaan dan pengeluaran anggaran melalui dan dari kas negara berdasarkan peraturan perundang-undangan. Berikut akan ditampilkan struktur organisasi dari KPPN Malang:

Gambar 4.1
Struktur Organisasi KPPN Malang



Sumber : PMK No.169/PMK.01/2012 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan

Dalam implementasi kebijakan pelaporan keuangan berbasis akrual, Seksi Verifikasi dan Akuntansi (Vera) KPPN Malang berperan dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP). Di dalam PMK No. 169/PMK.01/2012 disebutkan:

“Seksi Verifikasi dan Akuntansi mempunyai tugas melakukan verifikasi pembayaran, rekonsiliasi laporan akuntansi, penyusunan Laporan Keuangan tingkat Kuasa BUN, pelaporan realisasi dan analisis kinerja anggaran serta analisis data statistik laporan keuangan”.

Jumlah sumber daya manusia yang dimiliki KPPN Malang berjumlah 46 orang dengan komposisi sebagai berikut:

Tabel 4.1
Komposisi Sumber Daya Manusia KPPN Malang

No		Jumlah Pegawai
1.	Kepala Kantor	1
2.	Sub Bagian Umum	9
3.	Seksi Pencairan Dana	13
4.	Seksi Bank/Giro Pos	7
5.	Seksi Verifikasi dan Akuntansi	7
6.	Seksi Manajemen Satker & Kepatuhan Internal	6
Jumlah		43

Sumber : Kepegawaian KPPN Malang Tahun 2017

Di dalam Rencana Strategis Ditjen Perbendaharaan 2015-2019, KPPN Malang dan KPPN lainnya dihadapkan pada penajaman fungsi KPPN sebagai Kuasa Bendahara Umum Negara (BUN) dalam melaksanakan tugas pencairan dana APBN, supervisi dan bimbingan teknis kepada satker, serta standardisasi pengelolaan keuangan pemerintah. Di samping itu, peran KPPN juga akan diarahkan menjadi "*learning organization*" bagi satuan kerja. Proses bisnis Ditjen Perbendaharaan periode 2015-2019 difokuskan untuk mewujudkan Ditjen Perbendaharaan sebagai *learning organization* yaitu organisasi yang analitikal, ilmiah, inovatif dan responsif terhadap perubahan (Keputusan Dirjen Perbendaharaan No. 239/PB/2015 tentang Rencana Strategis Ditjen Perbendaharaan Tahun 2015-2019)

Untuk mendorong peningkatan kualitas, berbagai prestasi telah diraih oleh KPPN Malang. Dikutip dari <https://kppnmalang.com>, KPPN Malang

merupakan KPPN pertama yang meraih penghargaan Kantor Pelayanan Percontohan (KPPc) di tahun 2013; penghargaan WBBM (Wilayah Birokrasi Bersih dan Melayai) pada tahun 2014; dan satu dari 4 (empat) KPPN yang telah memiliki sertifikat ISO 9001:2008.

Diraihnya sertifikat berstandar internasional (ISO) 9001:2008 dengan nomor register sertifikat FS 717139 oleh KPPN Malang menunjukkan keseriusan KPPN dalam rangka pengelolaan keuangan negara secara profesional, efisien dan efektif melalui penerapan *quality assurance*. ISO 9001:2008 merupakan proses pengelolaan organisasi (perencanaan, penerapan, evaluasi dan penyempurnaan) yang ditujukan untuk menghasilkan output yang sesuai dan terstandar dengan harapan memenuhi kebutuhan stakeholder.

4.2 Kebijakan Pelaporan Pemerintah Berbasis AkruaL Pada KPPN Malang

Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) merupakan *output* utama dari kebijakan pelaporan berbasis akrual pada KPPN Malang. Kebijakan pokok sebagai dasar KPPN Malang dalam implementasi pelaporan berbasis akrual adalah PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis AkruaL dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.05/2015 tentang Pedoman Penyusunan dan Penyampaian Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga sebagai petunjuk teknisnya.

Di dalam PP No. 71 Tahun 2010 ditunjukkan perbedaan dari pelaporan pemerintah berbasis akrual dibandingkan dengan basis sebelumnya (basis kas dan basis kas menuju akrual). Perbedaan ini terlihat pada jenis laporan yang dihasilkan, dimana SAP Basis AkruaL menghasilkan Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas sebagai laporan terbaru berbasis akrual.

Tabel 4.2
Perbedaan Laporan SAP Basis AkruaI dan SAP Basis Kas Menuju AkruaI

SAP Basis AkruaI	SAP Basis Kas Menuju AkruaI
Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Realisasi Anggaran
Laporan Arus Kas	Laporan Arus Kas
Neraca (“Ekuitas” tidak dirinci)	Neraca, dengan Ekuitas Dana dirinci : 1. Ekuitas Dana Lancar 2. Ekuitas Dana Investasi 3. Ekuitas Dana Cadangan
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih	Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih
Laporan Operasional	-
Laporan Perubahan Ekuitas	-

Sumber : Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010

Definisi SAP Berbasis AkruaI sendiri di dalam PP No. 71 Tahun 2010 adalah,

“SAP Berbasis AkruaI adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akruaI, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD”.

Pada PP No. 71 Tahun 2010, konsep dasar akuntansi basis akruaI memiliki dua pilar utama, yaitu:

a. Pengakuan pendapatan:

Saat pengakuan pendapatan pada basis akruaI adalah pada saat instansi mempunyai hak untuk melakukan penagihan dari hasil kegiatan instansi. Dalam konsep basis akruaI menjadi hal yang kurang penting mengenai kapan kas benar-benar diterima. Sehingga dalam basis akruaI kemudian muncul adanya estimasi piutang tak tertagih, sebab penghasilan sudah diakui padahal kas belum diterima.

b. Pengakuan biaya:

Pengakuan biaya dilakukan pada saat kewajiban membayar sudah terjadi. Sehingga dengan kata lain, pada saat kewajiban membayar sudah terjadi, maka saat itu pula sudah muncul biaya meskipun biaya tersebut belum dibayar.

Hasil wawancara dengan Kepala KPPN Malang (Bapak Susanto)

menyatakan bahwa kebijakan penyusunan laporan basis akruaI telah diterapkan

pada penyusunan LKPP KPPN Malang Tahun 2015 dan 2016. Berikut kutipan wawancara dengan Beliau:

“Sejak tahun 2015 penyusunan LKPP telah menerapkan basis akrual. Hal ini sesuai dengan arahan pimpinan dan Peraturan Pemerintah yang mengamanatkan penerapan basis akrual sebagai pilihan terbaik dalam pertanggungjawaban keuangan negara”.

Di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.05/2015 tentang Pedoman Penyusunan dan Penyampaian Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga diatur bahwa LKPP Tingkat KPPN dilaporkan ke Kanwil Ditjen Perbendaharaan setiap tanggal 13 bulan berikutnya. Lampiran laporan yang ada pada LKPP ini terdiri dari:

1. Laporan Arus Kas (*Face*) Tingkat KPPN;
2. Neraca Tingkat KPPN (*Ledger* Kas);
3. Laporan Realisasi Anggaran Tingkat KPPN (*Face*);
4. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih Tingkat Kuasa BUN KPPN;
5. Laporan Operasional Tingkat Kuasa BUN KPPN;
6. Laporan Perubahan Ekuitas Tingkat KPPN;
7. Neraca Tingkat KPPN (*Ledger* Akrual);
8. Laporan Arus Kas Per Akun Tingkat KPPN;
9. Laporan Realisasi Pendapatan dan Hibah Tingkat KPPN Menurut Akun;
10. Laporan Realisasi Anggaran Belanja Menurut Sumber Dana, Fungsi, Sub Fungsi, Program Kegiatan;
11. Laporan Realisasi Anggaran Belanja Menurut Bagian Anggaran, Eselon I, Satker dan Kewenangan;
12. Laporan Realisasi Anggaran Belanja Menurut Bagian Anggaran dan Jenis Belanja;

13. Laporan Realisasi Anggaran Belanja Menurut Jenis Belanja.

Kebijakan penyusunan laporan berbasis akrual terdapat pada Neraca, Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas, sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010. Laporan Arus Kas, Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disusun menggunakan pelaporan berbasis kas. Laporan ini tetap masuk ke dalam SAP Basis Akrual karena laporan ini bertujuan untuk memfasilitasi kebutuhan dari pertanggungjawaban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang masih berbasis kas. Sebagaimana kita ketahui, penyusunan anggaran di Negara Indonesia termasuk dalam kelompok Negara yang masih menerapkan penganggaran basis kas. Sampai sekarang, mungkin hanya Negara Selandia Baru dan Inggris yang berhasil menerapkan anggaran berbasis akrual sebagai bagian melekat pada basis akuntansi akrual (Athukorala dan Reid, 2003). Berikut kutipan wawancara dengan Pjs. Kepala Seksi Vera KPPN Malang (Bapak Marjanto):

“Kita nyusun LKPP basis akrual sesuai dengan PP 71 Tahun 2010 mas. Disitu sudah ada petunjuknya dan yang pasti laporan yang sudah ada selama ini tetap berdampingan dengan laporan basis akrual (LO) karena anggaran kita masih *cash basis*”.

Kebijakan tambahan yang digunakan oleh KPPN Malang adalah penambahan informasi akrual dari satuan kerja sewaktu menyampaikan laporan keuangan. Informasi akrual ini digunakan dan mempermudah dalam analisa laporan keuangan. Satuan kerja yang melakukan penjurnalan penyesuaian, maka akan diberikan kebijakan tambahan yaitu permintaan informasi akrual, sebagaimana hasil wawancara dengan Ndaru (penyusun LKPP) sebagai berikut:

“Untuk satker-satker yang melakukan *adjustment* (jurnal penyesuaian), kita perlu informasi akrualnya mas. Jadi mudah untuk analisa laporannya”.

Dari pembahasan di atas, dapat disimpulkan bahwa *output* kebijakan pelaporan basis akrual terlihat pada LKPP tingkat KPPN Malang. Kebijakan pokok KPPN Malang dalam penerapan pelaporan basis akrual adalah PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 177/PMK.05/2015 tentang Pedoman Penyusunan dan Penyampaian Laporan Keuangan Kementerian Negara/Lembaga. Sedangkan kebijakan tambahan adalah permintaan informasi akrual untuk satuan kerja yang melakukan penjurnalan penyesuaian. Walau kebijakan penyusunan LKPP telah berbasis akrual, namun pelaporan lain yang berbasis kas masih ada sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran.

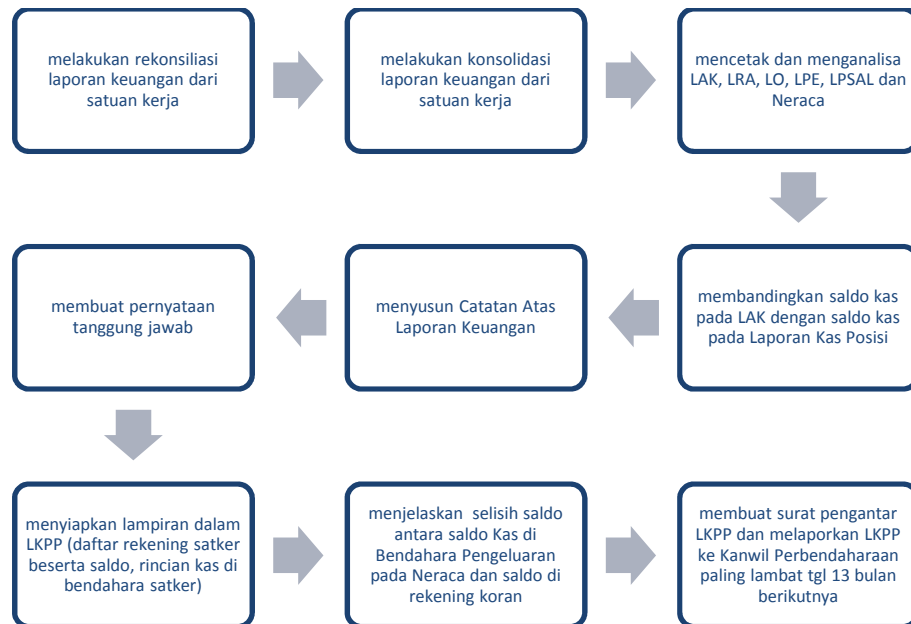
4.3 Implementasi Kebijakan Pelaporan Pemerintah Berbasis Akrual Pada KPPN Malang

Dalam rangka implementasi kebijakan pelaporan basis akrual pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat, Seksi Verifikasi dan Akuntansi KPPN Malang berperan sebagai pelaksana utama dan penyusun LKPP. LKPP pada tingkat KPPN ini diberi nama sebagai Laporan Keuangan tingkat Kuasa BUN. Laporan Keuangan ini merupakan konsolidasian Laporan Keuangan dari 222 satuan kerja Kementerian Negara/Lembaga mitra KPPN Malang. Definisi dari konsolidasi di dalam PP No. 71 Tahun 2010 adalah:

“Proses penggabungan antara akun-akun yang diselenggarakan oleh suatu entitas pelaporan dengan entitas pelaporan lainnya, entitas akuntansi dengan entitas akuntansi lainnya, dengan mengeliminasi akun-akun timbal balik agar dapat disajikan sebagai satu entitas pelaporan konsolidasian”.

Gambar 4.2 berikut akan menunjukkan proses penyusunan LKPP Tingkat KPPN berdasarkan Kepdirjen Perbendaharaan No. 287/PB/2015 tentang Standar Operasional Prosedur KPPN:

Gambar 4.2
Prosedur Penyusunan LKPP Tingkat KPPN



Sumber : Kepdirjen Perbendaharaan No. 287/PB/2015

Dari hasil penelitian dan berdasarkan Kepdirjen Perbendaharaan No. 287/PB/2015 tentang Standar Operasional Prosedur KPPN, KPPN Malang melakukan beberapa langkah berikut dalam pelaksanaan kebijakan pelaporan berbasis akrual. Pembagian langkah-langkah kegiatan berdasarkan *timeline* dalam satu periode pelaporan.

4.3.1 Persiapan Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrual

a. Pembentukan Tim Rekonsiliasi dan Penyusunan LKPP

Dalam pelaksanaan kebijakan pelaporan basis akrual, pembentukan tim rekonsiliasi dan penyusunan LKPP dilakukan di awal tahun pelaporan. Hal ini biasa dilakukan dengan dituangkan di dalam kontrak kinerja dari setiap pegawai. Tim rekonsiliasi bertanggung jawab dalam pelaksanaan rekonsiliasi laporan keuangan. Sedangkan tim penyusun LKPP bertanggung jawab dalam

penyelesaian pelaporan keuangan di dalam LKPP, sebagai *helpdesk* permasalahan dan pelatihan satuan kerja.

Pada KPPN Malang, kedua tim ini berasal dari seksi verifikasi dan akuntansi KPPN Malang. Jumlah tim rekonsiliasi adalah 6 orang, sedangkan tim penyusun LKPP berjumlah 2 orang. Penyusun utama LKPP juga merangkap sebagai tim rekonsiliasi guna meningkatkan kualitas penyusunan LKPP. Berikut kutipan wawancara dengan Bapak Marjanto (Pjs. Kepala Seksi Vera):

“Disini setiap awal tahun ditetapkan dua tim mas. Tim rekon sama tim LKPP. Tim rekonnya 6 orang, tim LKPP nya 2 orang. Kedua tim ini lah yang jadi bember kita dalam menghadapi pelaporan basis akrual”.

b. Melakukan Sosialisasi, Bimbingan Teknis (Bimtek) dan Pendidikan Pelatihan (Diklat)

Pada tahap persiapan, kegiatan sosialisasi, bimtek dan diklat dilakukan sebagai bentuk komunikasi kebijakan pelaporan basis akrual. Kegiatan ini tidak hanya dilakukan ke pihak luar (satker) saja, namun juga melibatkan pihak dalam (pegawai KPPN Malang). Edward III (1980) menyatakan bahwa komunikasi kebijakan yang baik akan menjamin kesamaan implementasi kebijakan di setiap implementor.

KPPN Malang melakukan kegiatan sosialisasi/bimtek/diklat minimal 2 kali dalam setahun. Untuk satuan kerja, kegiatan ini dilakukan terutama pada penyusunan laporan keuangan semesteran. Satker secara umum sudah tidak mengalami kesulitan penerapan akrual. Proses akrual pada satker kebanyakan terjadi pada belanja pegawai seperti rapel gaji, pada belanja barang atau modal seperti pada pembayaran uang muka kerja. Berikut kutipan wawancara dengan Ibu Aaz (tim penyusun LKPP/*helpdesk* KPPN Malang):

“sosialisasinya gak hanya satu arah mas, dua arah. Kita kasih materi, terus mereka dipersilahkan bertanya. Rata-rata udah paham kok akrual. Pokoknya

kita juga udah wanti-wanti di belanja pegawai, kayak rapel gaji sama uang muka belanja modal”.

Sosialisasi/bimtek/diklat ke dalam (pegawai KPPN Malang) dilakukan minimal 1 kali dalam setahun. Kegiatan ini dimulai sejak persiapan penerapan basis akrual dengan mendatangkan narasumber dari Badan Diklat Keuangan dan akademisi. Berikut kutipan wawancara dengan Kepala KPPN Malang (Bapak Susanto):

“Dan menuju ke perbaikan dalam pelaporan kita. Kita malah harusnya belajar dan belajar. Itu kuncinya. Kita lakukan pelatihan, sosialisasi. Kerjasama dengan BPPK, dengan akademisi, dan bukan hanya ke satker, tapi ke semua pegawai. Karena di kita lah tanggung jawab utamanya”.

c. Pelatihan kepada Satuan Kerja melalui Mini – Treasury Learning Center (TLC)

Pada tahap persiapan, untuk menjamin kesiapan satker dalam penyusunan laporan keuangan berbasis akrual, KPPN Malang menyediakan layanan pelatihan di ruangan mini TLC. Kegiatan ini dilakukan pada hari Senin dan Selasa, dari pukul 08.00 sampai 15.00 WIB.

Proses pelatihan ini selalu antusias diikuti satuan kerja. Kebanyakan satuan kerja melakukan pelatihan jurnal penyesuaian di belanja pegawai dan belanja modal. Belanja pegawai terkait dengan rapel/kekurangan gaji, sedangkan belanja modal terkait pembayaran uang muka kerja dan penyusutan. Berikut kutipan wawancara dengan Bapak Marjanto (Pjs. Kepala Seksi Vera):

“Ruangan ini (mini TLC) merupakan ruangan bagi satker yang ingin privat mas. Kebanyakan disini belajar bikin laporan, ngejurnal (penyesuaian), kayak rapel gaji, uang muka. Disini pegawai seksi vera standby hari senin sama Selasa”.

4.3.2 Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrua

a. Rekonsiliasi sebagai Sarana Konsolidasi Pelaporan Keuangan

Seksi verifikasi dan akuntansi KPPN Malang memulai pelaksanaan kebijakan pelaporan basis akrual dengan melakukan rekonsiliasi sebagai sarana konsolidasi laporan dari satuan kerja Kementerian Negara/Lembaga. Di dalam PMK No. 210/PMK.05/2013 tentang Pedoman Rekonsiliasi Dalam Rangka Penyusunan Pelaporan Keuangan Lingkup Bendahara Umum Negara dan Kementerian Negara/Lembaga, proses rekonsiliasi *wajib* dilakukan sebelum satuan kerja dan KPPN menyampaikan laporan keuangan ke unit vertikal di atasnya. Definisi dari rekonsiliasi di dalam PMK No. 210/PMK.05/2013 adalah:

“Proses pencocokan data transaksi keuangan yang diproses dengan beberapa sistem/subsistem yang berbeda berdasarkan dokumen sumber yang sama”.

Proses rekonsiliasi dilakukan paling lambat tanggal 10 (sepuluh) setiap akhir bulan berkenaan. Satuan kerja menyerahkan laporan keuangan berikut untuk dilakukan rekonsiliasi dengan KPPN: Laporan Realisasi Anggaran; Laporan Operasional; Laporan Perubahan Ekuitas; dan Neraca. Hasil rekonsiliasi ini nantinya akan dituangkan dalam Berita Acara Rekonsiliasi (BAR) yang ditandatangani oleh kedua belah pihak (satuan kerja dan KPPN). Setelah tidak ditemukan masalah dalam proses rekonsiliasi, KPPN Malang baru bisa melakukan penyusunan LKPP.

Rekonsiliasi menjadi titik krusial awal peneliti dalam penelitian ini, dikarenakan peneliti pernah mengalami permasalahan proses rekonsiliasi di awal penerapan basis akrual (2015). Dari hasil wawancara dengan informan kunci (Ndaru), diperoleh informasi bahwa proses rekonsiliasi sekarang dilakukan melalui aplikasi e-rekon. Berikut kutipan wawancara dengan saudara Ndaru:

"Sekarang rekonsiliasinya sudah enak mas. Sudah mandiri, online, gak perlu nunggu lama lagi kayak dahulu. Namanya e-rekon. Tanggal rekonsiliasinya juga berdasarkan hasil koordinasi pimpinan K/L dengan kantor pusat kita. Pokoknya enak udah mas".

Aplikasi e-rekon merupakan aplikasi mandiri rekonsiliasi laporan keuangan antara KPPN dengan satuan kerja. Kata mandiri memiliki arti aplikasi ini dilakukan secara mandiri oleh satuan kerja, tidak perlu antri ke KPPN Malang atau secara *online*. Aplikasi ini resmi dirilis setelah keluarnya surat Direktur Jenderal Perbendaharaan nomor S-4839/PB/2016 hal Pelaksanaan Rekon Eksternal Tingkat KPPN Bulan Januari s.d Mei 2016. Pelaksanaan rekonsiliasi ini dilakukan berbeda-beda setiap bulan, sehingga surat Direktur Jenderal Perbendaharaan sebagai petunjuk teknis (juknis) di dalam pelaksanaan rekonsiliasi akan selalu ditetapkan setiap bulan. Tanggal pelaksanaan rekonsiliasi berbeda-beda setiap bulan, mengikuti hasil koordinasi antara Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan dengan Kementerian Negara/Lembaga. Berikut hasil wawancara dengan petugas *helpdesk* KPPN Malang (Ibu AAZ):

"Sekarang ya gitu mas, rekonnya sudah enak. Lancar, mandiri, online. Terus tanggalnya juga bisa diatur. Berdasarkan hasil koordinasi APK dengan KL. Biasanya antara tanggal 7 sampai 20".

Gambar 4.3
Proses Aplikasi e-Rekon



Sumber : e-rekon-lk.djpbk.kemenkeu.go.id

Pelaksanaan rekonsiliasi secara *online* melalui e-rekon, memang masih diatur melalui Surat Dirjen Perbendaharaan. Namun e-rekon sangat membantu, terutama dalam mengantisipasi permasalahan yang ditimbulkan dari penerapan pelaporan berbasis akrual.

b. Koordinasi dan Layanan Konsultasi

Pada tahapan pelaksanaan kebijakan, untuk menjamin keselarasan, KPPN Malang melakukan proses koordinasi dan layanan konsultasi dengan satuan kerja. Koordinasi merupakan elemen komunikasi kebijakan sebagaimana di dalam Teori Edward III (1980). KPPN Malang memanfaatkan media sosial seperti *whatsapp*, *facebook* dan *website* KPPN Malang dalam melakukan koordinasi dengan satuan kerja. Berikut kutipan wawancara dengan petugas *helpdesk* KPPN Malang (Ibu AAZ):

“Kalau satker mas, koordinasinya pakai medsos. WA, FB, web. Kebanyakan sih WA mas, soalnya kita punya WA grup. Hampir tiap hari lah WA grup kita gak pernah sepi”.

Pada proses konsultasi terkait pelaporan akrual, KPPN Malang melakukan layanan ini di meja *front office* Seksi Vera. Petugas yang memberikan layanan ini berasal dari tim *helpdesk*/penyusun LKPP KPPN Malang. Konsultasi ini banyak berisi seputar permasalahan dalam melakukan penjurnalan penyesuaian dan pelaporan. Layanan konsultasi biasanya meningkat di masa rekonsiliasi laporan keuangan. Proses konsultasi ini memiliki dampak yang baik dengan meningkatnya pengetahuan satker seputar penyusunan laporan basis akrual. Berikut kutipan wawancara dengan ibu AAZ (petugas *helpdesk* KPPN Malang):

“Buat satker yang mengalami kendala dalam pelaporan mas, kami juga melayani konsultasi. Konsultasinya ya disini (meja *front office*). Kalau lagi masa rekon, konsultasinya (lumayan) rame”.

4.3.3 Pengukuran Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Basis Akrual

a. Pencocokan Saldo Hasil Rekonsiliasi

Tahapan ketiga pelaksanaan pelaporan basis akrual dimulai dengan kelanjutan proses rekonsiliasi. Proses ini terutama dilakukan dengan mencocokkan saldo hasil rekonsiliasi. Pencocokan saldo semakin *krusial* di masa akrual ini, terkait dengan hasil *adjustment* yang dilakukan oleh satker.

Setelah penerapan basis akrual, satker dapat melakukan penjurnalan penyesuaian melalui menu yang ada di aplikasi Sistem Akuntansi Berbasis Akrual (SAIBA). Setelah mendapati informasi ini, peneliti langsung intensif melanjutkan pertanyaan seputar pelaksanaan akrual di satuan kerja.

Informan kunci (Ndaru-penyusun LKPP) memberikan keterangan bahwa pelaksanaan basis akrual di tingkat satker telah memasuki tahun ketiga. Satker secara umum telah memahami apa itu akrual. Aplikasi SAIBA juga telah

menunjang pelaksanaan akrual, karena menu jurnal penyesuaian sangat mudah digunakan. Setiap kita akan memasukkan suatu transaksi penyesuaian, maka akan muncul kategori jurnal penyesuaian. Daftar akun beserta lawan akunnya akan otomatis muncul. Berikut kutipan wawancara dengan informan kunci:

“Alhamdulillah mas. Satker sudah paham kok apa itu akrual. Apalagi sudah masuk tahun ketiga. Sosialisasi dan latihan juga sering kita kasih. Aplikasi SAIBA enak pokoknya mas. Manjain bangetlah. Mau jurnal penyesuaian apa, udah ada daftarnya. Akunnya juga udah dibuat pasang-pasangan. Pokoknya enak wes”.

Gambar 4.4
Tampilan Jurnal Penyesuaian Pada Aplikasi SAIBA

Sumber : Aplikasi SAIBA (diolah)

Pengawasan apakah satker telah melakukan penjurnalan penyesuaian dengan benar dapat dilihat dari aplikasi e-rekon. Pada posisi ini, KPPN Malang melakukan pencocokan penjurnalan penyesuaian dari satuan kerja. Apabila terjadi kesalahan dalam penjurnalan, maka saldo akhir proses rekonsiliasi akan menunjukkan angka yang tidak seimbang. Berikut kutipan wawancara dengan Ndaru (penyusun LKPP):

“Tenang aja mas. Walau satker bisa menginput jurnal penyesuaian secara mandiri, tapi pengawasan tetap kita yang melakukan. Kalau mereka salah menjurnal, pasti saldo nya gak *balance*”.

b. Pencocokan Saldo antara Seksi Verifikasi dan Akuntansi, Seksi Bank dan Seksi Pencairan Dana

Setelah melakukan pencocokan saldo hasil penjurnalan penyesuaian dengan satuan kerja, tahapan selanjutnya adalah melakukan pencocokan saldo di internal KPPN Malang. Proses ini dilakukan dengan mencocokkan saldo di antara tiga seksi, yaitu Seksi Verifikasi dan Akuntansi, Seksi Bank dan Seksi Pencairan Dana. Saldo yang dimaksudkan disini berupa saldo kas dan saldo akun-akun yang memiliki informasi akrual.

Terkait dengan saldo kas, di masa sebelum penerapan basis akrual saldo ini sangat jarang berbeda di antara ketiga seksi. Namun semenjak penerapan basis akrual, saldo ini menuntut perhatian lebih, terkait adanya penjurnalan penyesuaian dari satker. Berikut hasil wawancara dengan informan (Bapak Md – petugas rekonsiliasi):

“sejak ada basis akrual ini mas, jadi butuh lebih hati-hati nyocokin saldo. Terutama sama seksi PD, karena kan mereka melakukan pembayaran ke satker. Nah kadang ada yang tiba-tiba diakrualin, kita nyocokin lagi. Pokoknya ya berubah semua”.

Dari hasil dokumentasi, dokumen yang diperlukan dalam pencocokan saldo kas dan akun-akun yang memiliki informasi akrual pada ketiga seksi ini adalah:

- Seksi Verifikasi dan Akuntansi : Laporan Arus Kas, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Operasional dan Neraca
- Seksi Bank : Laporan Kas Posisi Lengkap (sampai per Kode Akun), Laporan Rekening Koran.
- Seksi Pencairan Dana : Rincian Kas di Bendahara Pengeluaran, Laporan Realisasi Anggaran, Kartu Pengawasan Kontrak.

4.3.4 Pelaporan Pelaksanaan Kebijakan Pelaporan Berbasis Akrua

a. Penyajian Laporan-Laporan pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat

Pada tahapan penyajian laporan, secara umum peneliti dapat menyimpulkan laporan yang terdapat pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat Tahun 2015 dan 2016 telah melaksanakan kebijakan pelaporan berbasis akrual. Laporan ini dibedakan menjadi dua kelompok besar, yaitu Laporan Pelaksanaan Anggaran (Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL) dan Laporan *Financial* (Laporan Operasional, Neraca, Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Arus Kas).

Hasil penelitian terkait penyajian laporan pada LKPP tingkat KPPN Malang yang menarik dan titik *krusial* terdapat pada perbandingan LRA dan LO serta Neraca yang menggunakan dua basis (basis kas dan basis akrual). Penggunaan kedua basis pada Neraca bertujuan untuk memfasilitasi kedua tujuan pelaporan yaitu laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran yang berbasis kas dan laporan *financial* yang berbasis akrual.

Laporan Realisasi Anggaran vs Laporan Operasional

Perbedaan yang sangat signifikan dalam perubahan basis akuntansi pemerintah, adalah lahirnya Laporan Operasional (LO). Sekilas antara laporan realisasi anggaran (LRA) sama dengan laporan operasional (LO) (Hariyanto, 2012). Perbedaan yang paling mencolok dari keduanya adalah LRA menggunakan basis kas sedangkan LO menggunakan basis akrual.

Untuk melihat perbedaan antara LRA dan LO, terlebih dahulu mari kita lihat Laporan Realisasi Anggaran Tingkat KPPN Malang Tahun 2015 pada tabel 4.3 di bawah ini. Pelaporan keuangan pemerintah akan selalu berisi Laporan Realisasi

Anggaran karena akuntansi pemerintahan merupakan pencatatan atau akuntansi anggaran (Hariyanto, 2012). LRA merupakan bentuk pertanggungjawaban KPPN Malang dalam melaksanakan APBN di wilayah kerjanya dan disusun dengan menggunakan basis kas. Definisi dari Pendapatan dan Belanja pada LKPP KPPN Malang berdasarkan PP No.71 Tahun 2010 sebagai berikut:

a. Pendapatan-LRA;

Adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah. Pendapatan LRA diakui pada saat kas diterima di Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau oleh entitas pelaporan.

b. Belanja;

Adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah. Belanja diakui berdasarkan terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan.

Tabel 4.3
Laporan Realisasi Anggaran Tingkat KPPN Malang
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 2015 (Audited)

NO	URAIAN	REALISASI SAMPAI DENGAN TAHUN INI
A	Pendapatan Negara dan Hibah	
	I. Penerimaan Perpajakan	71.422.956.338.818
	1. Pajak Dalam Negeri	71.379.308.416.373
	2. Pajak Perdagangan Internasional	43.647.922.445
	II. Penerimaan Negara Bukan Pajak	1.578.347.253.957
	1. Penerimaan Sumber Daya Alam	0
	2. Bagian Pemerintah atas Laba BUMN	0
	3. Penerimaan Negara Bukan Pajak Lainnya	183.580.974.359
	4. Pendapatan BLU	1.394.766.279.598
	III. Penerimaan Hibah	0
	Jumlah Pendapatan Negara dan Hibah	73.001.303.592.775
B	Belanja Negara	
	I. Belanja Pemerintah Pusat	6.083.396.270.072
	1. Belanja Pegawai	3.106.556.080.363
	2. Belanja Barang	2.014.263.136.636
	3. Belanja Modal	882.937.355.573
	4. Pembayaran Bunga Utang	0
	5. Subsidi	0
	6. Belanja Hibah	0
	7. Bantuan Sosial	79.639.697.500
	8. Belanja Lain-lain	0
	II. Transfer ke Daerah	0
	1. Dana Perimbangan	0
	2. Dana Otonomi Khusus dan Penyesuaian	0
	Jumlah Belanja Negara	6.083.396.270.072
C	Surplus (Defisit) Anggaran	66.917.907.322.703
D	Pembiayaan	
	I. Pembiayaan Dalam Negeri	0
	1. Rekening Pemerintah	0
	2. Privatisasi dan Penjualan Aset Program Restrukturisasi	0
	3. Surat Berharga Negara (Neto) Penerimaan Surat Berharga Negara	0
	Pengeluaran untuk Pembayaran / Pelunasan Surat Berharga Negara	0
	4. Pinjaman dalam negeri	0
	5. PMN/ Dana Investasi Pemerintah	0
	6. Kewajiban Penjaminan	0
	7. Dana Pengembangan Pendidikan Nasional	0
	8. Pembiayaan Lain-lain	0
	II. Pembiayaan Luar Negeri (Neto)	0
	1. Penarikan Pinjaman Luar Negeri (Bruto)	0
	a. Penarikan Pinjaman Program	0
	b. Penarikan Pinjaman Proyek	0
	2. Penerusan Pinjaman	0
	3. Pembayaran Cicilan Pokok Utang Luar Negeri	0
E	SILPA (SIKPA)	66.917.907.322.703

Sumber : LKPP Audited KPPN Malang Tahun 2015 (data diolah)

Dari tabel di atas bisa disimpulkan secara umum bahwa KPPN Malang sampai dengan tahun 2015 telah berhasil mengumpulkan pendapatan sebesar Rp.73.001.303.592.775,- merealisasikan belanja sebesar Rp.6.083.396.270.072,- dan menghasilkan Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran sebesar Rp. 66.917.907.322.703,-.

Selanjutnya kita akan melihat Laporan Operasional Tingkat KPPN Malang. Laporan operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Akun yang terdapat pada laporan ini adalah pendapatan, beban, transfer dan pos-pos luar biasa. Tampilan dari Laporan Operasional Tingkat KPPN Malang Tahun 2015 dapat dilihat pada tabel 4.4 berikut.

Tabel 4.4
Laporan Operasional Tingkat KPPN Malang
Untuk Tahun Yang Berakhir 31 Desember 2015 (Audited)

U R A I A N	
KEGIATAN OPERASIONAL	
PENDAPATAN PERPAJAKAN	
Pendapatan Pajak Penghasilan	4.956.457.330.017
Pendapatan Pajak Pertambahan Nilai	10.839.986.877.646
Pendapatan Pajak Bumi dan Bangunan	26.616.323.998
Pendapatan Cukai	55.492.510.639.400
Pendapatan Pajak Lainnya	63.737.245.312
Pendapatan Bea Masuk	43.638.773.445
Pendapatan Bea Keluar	9.149.000
JUMLAH PENDAPATAN PERPAJAKAN	71.422.956.338.818
PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK	
Pendapatan PNBPN Lainnya	182.664.292.859
Pendapatan Badan Layanan Umum	1.394.766.279.598
JUMLAH PENDAPATAN NEGARA BUKAN PAJAK	1.577.430.572.457
PENDAPATAN HIBAH	
JUMLAH PENDAPATAN HIBAH	0
PENDAPATAN PENYESUAIAN	
JUMLAH PENDAPATAN	73.000.386.911.275
BEBAN	
BEBAN PEGAWAI	3.106.556.080.363
BEBAN JASA	103.549.058.138
BEBAN PEMELIHARAAN	80.403.567.732
BEBAN PERJALANAN	131.894.170.500
BEBAN BARANG LAINNYA	1.698.416.340.266
BEBAN BANTUAN SOSIAL	79.639.697.500
JUMLAH BEBAN	5.200.458.914.499
SURPLUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN OPERASIONAL	67.799.927.996.776
KEGIATAN NON OPERATIONAL	
SURPLUS (DEFISIT) ASET NON LANCAR	916.681.500
JUMLAH SURPLUS (DEFISIT) DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	916.681.500
SURPLUS (DEFISIT) SEBELUM POS LUAR BIASA	67.800.844.678.276
POS LUAR BIASA	
PENDAPATAN LUAR BIASA	
BEBAN LUAR BIASA	
JUMLAH POS LUAR BIASA	0
SURPLUS (DEFISIT) LO	67.800.844.678.276

Sumber : LKPP Audited KPPN Malang Tahun 2015 (data diolah)

Dari tabel di atas dapat kita lihat bahwa LO sebagai produk dari penerapan pelaporan pemerintah berbasis akrual hampir memiliki persamaan dengan LRA.

Perbedaan yang terlihat selain dari basis akuntansi yang digunakan, juga pada definisi dari pendapatan dan beban sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010 sebagai berikut:

a. Pendapatan-LO

“Adalah hak pemerintah pusat/daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi”.

b. Beban

“Adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban, terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa”.

Dikarenakan laporan operasional disusun dengan “basis akrual” dan juga menginformasikan laporan dari kegiatan non operasional, beberapa item pada laporan ini memiliki perbedaan nilai dengan Laporan Realisasi Anggaran. Perbedaan ini terdapat pada:

- a. Pada Laporan Realisasi Anggaran, jumlah penerimaan perpajakan (basis kas) sebesar Rp.71.422.956.338.818,-. Jumlah ini berbeda dengan yang tertera pada Laporan Operasional dimana jumlah pendapatan perpajakan (basis akrual) sebesar Rp.71.422.957.625.520,-.
- b. Pada Laporan Realisasi Anggaran, jumlah penerimaan negara bukan pajak (basis kas) sebesar Rp.1.578.347.253.957,-. Jumlah ini berbeda dengan yang tertera pada Laporan Operasional dimana jumlah pendapatan negara bukan pajak (basis akrual) sebesar Rp.1.577.428.594.104,-.
- c. Pada Laporan Realisasi Anggaran, jumlah belanja negara (basis kas) sebesar Rp.6.083.396.270.072,-. Jumlah ini berbeda dengan yang tertera

pada Laporan Operasional dimana jumlah beban (basis akrual) sebesar Rp.5.201.552.672.209,-

- d. Pada Laporan Operasional terdapat laporan dari kegiatan non operasional yaitu surplus aset non lancar sebesar Rp.916.681.500,-.

Neraca Basis Kas dan Neraca Basis Akrual

Di dalam PP No. 71 Tahun 2010 dinyatakan bahwa neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Penyusunan neraca dilakukan dengan menggunakan basis akrual. Namun pada prakteknya, LKPP Tingkat KPPN Malang juga menghasilkan Neraca dengan basis kas sebagai bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran. Untuk membandingkan kedua jenis neraca ini, tabel 4.5 dan 4.6 berikut akan menampilkan Neraca tingkat KPPN Malang yang diambil dari LKPP Tahun 2015 *Audited*.

Tabel 4.5
Neraca Tingkat KPPN (Kas)
Per Tanggal 31 Des 2015

NAMA PERKIRAAN	2015
ASET	
ASET LANCAR	
Rekening Kas di KPPN	5.810.130.048
Kas dalam Transito	21.462.394.991.304
Kas di Bendahara Pengeluaran	(2.920.000)
Kas Lainnya pada Kementerian Negara/Lembaga	8.812.528.841
Kas pada Badan Layanan Umum	774.106.381.204
Piutang Lancar Kredit Pemerintah	0
JUMLAH ASET LANCAR	22.251.121.111.397
INVESTASI JANGKA PANJANG	
JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG NON PERMANEN	0
JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG PERMANEN	0
JUMLAH DANA BERGULIR DIRAGUKAN TERTAGIH	0
JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG	0
ASET TETAP	
JUMLAH ASET TETAP	0
JUMLAH DANA CADANGAN	0
ASET LAINNYA	
Dana Penjaminan Pihak Ketiga Retensi	0
JUMLAH ASET LAINNYA	0
JUMLAH ASET	22.251.121.111.397
KEWAJIBAN	
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	
Utang kepada Pihak Ketiga	2.383.509.800
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	2.383.509.800
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	
Pembiayaan Surat Utang Negara Ditangguhkan	0
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	0
JUMLAH DICADANGKAN UNTUK KOMITMEN BELANJA	0
JUMLAH KEWAJIBAN	2.383.509.800
EKUITAS	
EKUITAS	22.248.737.601.597
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	22.251.121.111.397

Sumber : LKPP KPPN Malang Tahun 2015 (*Audited*)

Tabel 4.6
Neraca Tingkat KPPN (Akrual)
Per Tanggal 31 Des 2015

NAMA PERKIRAAN	
ASET	
ASET LANCAR	
Rekening Kas di KPPN	5.810.130.048
Kas dalam Transito	21.462.394.991.304
Kas di Bendahara Pengeluaran	(2.920.000)
Kas Lainnya pada Kementerian Negara/Lembaga	8.812.528.841
Kas pada Badan Layanan Umum	774.106.381.204
Piutang Perpajakan	1.109.432
Persediaan	113.300.000
JUMLAH ASET LANCAR	22.251.235.520.829
INVESTASI JANGKA PANJANG	
INVESTASI NON PERMANEN	
JUMLAH INVESTASI NON PERMANEN	0
INVESTASI PERMANEN	
JUMLAH INVESTASI PERMANEN	0
DANA BERGULIR DIRAGUKAN TERTAGIH	
JUMLAH DANA BERGULIR DIRAGUKAN TERTAGIH	0
JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG	0
ASET TETAP	
Tanah	2.856.879.434
Tanah Badan Layanan Umum	6.325.397.750
Peralatan dan Mesin	223.862.547.327
Peralatan dan Mesin Badan Layanan Umum	128.956.420.431
Gedung dan Bangunan	563.663.349.468
Gedung dan Bangunan Badan Layanan Umum	455.561.413.917
Jalan, Irigasi dan Jaringan	43.729.992.310
Jalan, Irigasi, dan Jaringan Badan Layanan Umum	14.291.473.868
Aset Tetap Lainnya	19.305.816.150
Aset Tetap Lainnya Badan Layanan Umum	6.641.462.507
JUMLAH ASET TETAP	1.465.194.753.162
DANA CADANGAN	
JUMLAH DANA CADANGAN	0
ASET LAINNYA	
JUMLAH ASET LAINNYA	0
JUMLAH ASET	23.716.430.273.991
KEWAJIBAN	
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	
Utang kepada Pihak Ketiga	2.383.509.800
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	2.383.509.800
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	0
JUMLAH DICADANGKAN UNTUK KOMITMEN BELANJA	0
JUMLAH KEWAJIBAN	2.383.509.800
EKUITAS	
EKUITAS	23.714.046.764.191
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS	23.716.430.273.991

Sumber : LKPP KPPN Malang Tahun 2015 (*Audited*)

Dari tabel di atas bisa dilihat bahwa neraca basis kas dan neraca basis akrual memiliki perbedaan, terutama pada akun yang memiliki informasi akrual. Akun tersebut adalah akun piutang pajak, persediaan dan kelompok akun aset tetap, sebagai berikut:

- a. Pada Neraca Basis Kas, akun piutang pajak menunjukkan saldo nihil. Jumlah ini berbeda dengan yang tertera pada Neraca Basis Akrual dimana akun piutang pajak sebesar Rp.1.109.432,-.

- b. Pada Neraca Basis Kas, akun Persediaan menunjukkan saldo nihil. Jumlah ini berbeda dengan yang tertera pada Neraca Basis Akrua di mana akun Persediaan sebesar Rp.113.300.000,-. Akun persediaan berasal dari satuan kerja lingkup Kementerian Pertanian, Kementerian Kelautan dan Perikanan, dan Kementerian Kesehatan.
- c. Pada Neraca Basis Kas, kelompok akun Aset Tetap menunjukkan saldo nihil. Jumlah ini berbeda dengan yang tertera pada Neraca Basis Akrua di mana akun Aset Tetap sebesar Rp. 1.465.194.753.162,-.

Perbedaan ini seiring dengan diterapkannya PP No 71 Tahun 2010 dalam penerapan akuntansi basis akrual. Hal yang penting dalam penyusunan neraca adalah pengakuan aset dan kewajiban yang terdapat di dalam neraca (PP No. 71 Tahun 2010):

“Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sejalan dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar di muka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi, dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi”.

Pada poin terakhir yang peneliti temui dari hasil wawancara dengan informan kunci, peneliti menemukan bahwa neraca yang digunakan pada penyusunan LKPP KPPN Malang masih “mengutamakan” neraca yang berbasis kas. Hal ini dikarenakan titik berat dari neraca pada laporan keuangan pemerintah pusat berada pada Neraca Kas Umum Negara yang berbasis kas. Neraca basis akrual yang dihasilkan dari penerapan basis akrual berguna untuk mengetahui berapa nilai “*real*” dari aset dan kewajiban. Berikut kutipan wawancara dengan informan kunci (Ndaru):

“Kalau neraca yang digunakan masih neraca yang basis kas. Hal ini dikarenakan neraca KUN membutuhkan basis kas. Alasannya karena untuk

lihat *cash flow* realnya mas. Kalau neraca yang basis akrual itu buat lihat *real* total aset dan kewajiban kita”.

b. Analisa Laporan-Laporan Pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat

Tahapan analisa laporan pada Laporan Keuangan Pemerintah Pusat di KPPN Malang dilakukan untuk menjamin keparalelan dan kesamaan angka yang ada pada laporan keuangan terkait. Tahapan analisa ini merupakan tahapan “terlama” dan sangat membutuhkan ketelitian dalam proses penyusunan LKPP.

Berikut kutipan wawancara dengan Ndaru (penyusun LKPP):

“ya begitu mas, kalau kerjaan LKPP itu sampe lembur-lembur. Belum lagi mikirin (analisa) angkanya. Untung saya disini bulok (bujang lokal). Jadi bisa nyusun sampe malam”.

Dasar hukum proses analisa laporan keuangan pada LKPP tingkat KPPN adalah Surat Direktur Akuntansi dan Pelaporan Keuangan No.2976/PB.6/2015 hal Laporan Keuangan Tingkat UAKBUN-Daerah. Tahapan analisa laporan keuangan pada penyusunan LKPP, dilakukan dengan mencocokkan saldo yang ada pada Laporan Arus Kas, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL. Langkah-langkah analisa laporan keuangan ini sebagai berikut:

- Saldo kas di KPPN pada Laporan Arus Kas = saldo rekening kas di KPPN pada Neraca Basis Kas;
- Saldo total aset pada Neraca = total kewajiban + total ekuitas pada Neraca;
- Surplus/defisit pada Laporan Operasional = surplus/defisit pada Laporan Perubahan Ekuitas;
- Saldo total ekuitas pada Neraca Basis Akrual = saldo total ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas;
- SILPA/SIKPA pada LRA = SILPA/SIKPA pada Laporan Perubahan SAL;

- Saldo akhir kas pada LAK per 31 Desember tahun 201n = saldo awal kas pada LAK per 1 Januari tahun 201n+1.

c. Penyusunan Catatan Atas Laporan Keuangan pada LKPP

Tahapan terakhir dari pelaksanaan kebijakan pelaporan basis akrual pada LKPP adalah penyusunan CALK. Tahapan ini juga merupakan tahapan yang membutuhkan waktu, terkait kebijakan akuntansi yang digunakan. Disamping itu penyusunan CALK membutuhkan narasi dan keterlibatan penuh penyusun LKPP akan praktek akuntansi dari awal periode pelaporan. CALK yang terdapat pada LKPP tingkat KPPN Malang Tahun 2015 dan 2016 terdiri dari:

- CALK atas pos-pos pada Laporan Arus Kas;
- CALK atas pos-pos pada Neraca Basis Kas; dan
- CALK atas Laporan Keuangan penting lainnya.

Setelah melihat dan mengamati CALK yang ada pada LKPP, peneliti tidak bisa menemukan CALK yang menjelaskan tentang praktek akrual di LKPP tingkat KPPN Malang. Padahal, salah satu kebijakan penerapan basis akrual di KPPN Malang adalah permintaan informasi akrual dari satker yang melakukan *adjustment*.

Kenyataan tidak adanya CALK yang menerangkan praktik akrual di KPPN Malang menjadi titik fokus selanjutnya bagi peneliti. Peneliti langsung melanjutkan penelitian dengan melakukan wawancara dengan informan kunci, yaitu Ndaru (penyusun LKPP KPPN Malang). Hasil wawancara ini menunjukkan penerapan basis akrual pada LKPP KPPN Malang memang telah berjalan. Namun informasi akrual belum banyak diungkapkan pada CALK, sesuai kutipan wawancara dengan Ndaru (Penyusun LKPP) berikut:

“Memang mas penyusunan LKPP sudah full akrual, namun informasi akrual masih belum tersedia dikarenakan CALK LO belum ada ketentuan,

kemungkinan tahun depan. Apalagi kalau LKPP dulu-dulu, saya gak tahu mas. Saya baru nyusun tahun 2015, yang pasti sama dengan LKPP dulu, belum ada info akrualnya.

Terkait dengan adanya selisih angka pada LO dan LRA, Ndaru (penyusun LKPP KPPN Malang) memberikan informasi bahwa ini berasal dari penjurnalan penyesuaian dari laporan keuangan satuan kerja. Namun keterangan ini belum bisa ditampilkan pada CALK LO karena belum ada ketentuan. Berikut kutipan wawancaranya:

“oh angka itu ya mas. Angka-angka yang beda seperti pada LO dan LRA, saya belum bisa kasih penjelasan mas. Selain ya itu tadi, kan CALK LO belum ada. Tapi itu pasti dari LK-nya satker mas. Kan mereka punya menu jurnal penyesuaian di Aplikasi SAIBA-nya. Nah dari jurnal itu langsung terposting ke LO mereka dan masuk ke LO kita juga”.

Mengenai perbedaan angka yang terdapat pada Neraca basis Akrual dengan Neraca basis Kas, informan kunci menyatakan bahwa ini berasal dari aset tetap dan persediaan. Perbedaan ini terutama berasal dari Belanja Modal yang dihasilkan dari Aplikasi Barang Milik Negara. Namun CALK Neraca belum mencantumkan informasi aktual perbedaan Neraca Basis Kas dan Neraca Basis Akrual ini. Berikut kutipan wawancara dengan informan kunci (Ndaru):

“Tentu ada bedanya mas, antara neraca basis kas dan neraca basis akrual. Ini terutama berasal dari aset tetap dan persediaan. Kalau asalnya dari aplikasi BMN mereka. Ya seputar perolehan dan belanja modal. Kalau mau jelas ya belum bisa mas, karena CALK Neraca Basis Akrual juga belum ada ketentuannya. Yang pasti ini berasal dari satker”.

Dari uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa KPPN Malang melakukan langkah-langkah berikut dalam implementasi kebijakan pelaporan basis akrual di LKPP-nya: persiapan (pembentukan tim rekonsiliasi dan penyusun LKPP, sosialisasi kebijakan), pelaksanaan (rekonsiliasi laporan, koordinasi dengan satuan kerja), pengukuran (pencocokan saldo hasil rekonsiliasi dan lintas seksi

internal KPPN) dan pelaporan (penyajian laporan, analisa laporan dan penyusunan CALK). Terjadi peningkatan kualitas dalam penerapan basis akrual di tahun ketiga ini (tahun 2017). Namun informasi akrual masih minim, dikarenakan belum ada ketentuan mengenai CALK LO dan Neraca.

4.4 Penilaian dan Peringkat LKPP KPPN Malang

Dalam rangka meningkatkan kualitas penyusunan LKPP, Direktorat Jenderal Perbendaharaan melakukan penilaian atas LKPP yang telah disusun oleh KPPN. Penilaian ini telah dilakukan semenjak persiapan penerapan basis akrual pada penyusunan LKPP. Dasar hukum dari penilaian ini tertuang di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.05/2013 tentang Pedoman Rekonsiliasi dalam rangka Penyusunan Laporan Keuangan Kuasa Bendahara Umum Negara dan Kementerian Lembaga.

Sebelum masa penerapan basis akrual, KPPN Malang telah mengalami penilaian peringkat LKPP. Semenjak tahun 2012, peringkat LKPP KPPN Malang terhitung masih belum memuaskan. Posisi terbaik berada di tahun 2014, yaitu menempati posisi 140 dari 178 KPPN se-Indonesia atau 10 dari 15 KPPN se-Jawa Timur. Tahun 2015, sebagai tahun perdana penerapan basis akrual, peringkat ini mengalami penurunan sampai kepada peringkat 14 dari 15 KPPN se-Jawa Timur.

Terhitung mulai tahun 2015, pemeringkatan LKPP ini dilakukan hanya sampai pada tingkatan Kantor Wilayah. Hal ini berdasarkan Surat Direktur Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Nomor S-1356/PB.6/2016 tentang Kriteria Penilaian LK UAKBUN-D KPPN oleh Kanwil DJPBN. Unsur-unsur yang dinilai di dalam surat direktur ini terdiri dari lima faktor, yaitu:

1. Ketepatan Waktu;

2. Akurasi Data;
3. Kelengkapan Dokumen;
4. Partisipasi; dan
5. Beban Kerja

Pada tabel berikut, akan dibandingkan penilaian LKPP KPPN Malang, masa sebelum penerapan basis akrual (tahun 2013) dan setelah penerapan basis akrual (2015). Pada tahun 2013, KPPN Malang menempati posisi 11 dari 15 KPPN se-Jawa Timur, sedangkan tahun 2015 menempati posisi 14 dari 15 KPPN se-Jawa Timur.

Tabel 4.7
Perbandingan Unsur Penilaian LKPP KPPN Malang
Tahun 2013 dan 2015

Unsur	2013	Unsur	2015
Kualitas LKPP	92,16	Akurasi Data	97,56
		Kelengkapan Dokumen	100
Ketepatan Waktu	97,61	Ketepatan Waktu	100
Beban Kerja	70	Beban Kerja	80
Tingkat Partisipasi	100	Tingkat Partisipasi	80
TOTAL	92,74	TOTAL	95,36
Peringkat	11	Peringkat	15

Sumber : Kepdirjen Perbendaharaan Nomor 248/PB/2014; Kep Kanwil Perbendaharaan Prop. Jatim No.145/WPB.16/2016.

Dari tabel di atas, bisa kita lihat perbandingan peringkat LKPP pada dua masa basis akuntansi. Tahun 2013 masih masa penerapan basis *cash toward accrual*, sedangkan tahun 2015 merupakan masa *full accrual*. Secara kumulatif, nilai LKPP di tahun 2015 memiliki kenaikan dibandingkan tahun 2013. Namun kenaikan ini “masih rendah”, jika dibandingkan dengan KPPN lain tingkat Propinsi Jawa Timur.

Perbandingan *pertama* yang bisa kita lihat dari tabel di atas berasal dari kualitas LKPP. Pada tahun 2013, kualitas LKPP KPPN Malang memiliki nilai

92,16. Sedangkan tahun 2015, kualitas ini dipecah menjadi dua, yaitu akurasi data dan kelengkapan dokumen. Di tahun 2015, terjadi peningkatan kualitas LKPP menjadi 98,78.

Perbandingan *kedua* yang bisa kita lihat dari tabel di atas berasal dari ketepatan waktu. Pada tahun 2013, ketepatan waktu penyampaian LKPP KPPN Malang memiliki nilai 97,61. Sedangkan tahun 2015, KPPN Malang memiliki ketepatan waktu dengan nilai 100. Hal ini menunjukkan KPPN Malang lebih tepat waktu dalam menyampaikan LKPP di tahun 2015.

Perbandingan *ketiga* yang bisa kita lihat dari tabel di atas berasal dari beban kerja. Angka beban kerja ini diperoleh dari beban kerja KPPN Malang dan telah ditentukan dari Kantor Pusat Ditjen Perbendaharaan. Tahun 2015, KPPN Malang memiliki beban kerja yang lebih meningkat dibandingkan tahun 2013. Tahun 2015, beban kerja ini sebesar 80, meningkat 10 poin dari tahun 2013 yang hanya sebesar 70.

Perbandingan terakhir atau *keempat* yang bisa kita lihat dari tabel di atas berasal dari partisipasi. Angka ini berasal dari jumlah satuan kerja yang melakukan rekonsiliasi dan menyampaikan laporan keuangan ke KPPN Malang. Pada bagian ini, terlihat bahwa penerapan basis akrual berdampak pada menurunnya partisipasi satuan kerja dalam penyusunan LKPP. Kesulitan satuan kerja dalam mengaplikasikan basis akrual terlihat pada penurunan tingkat partisipasi ini. Tahun 2013, semua satuan kerja berpartisipasi dalam penyusunan LKPP, namun tahun 2015 hanya 80 % dari satuan kerja yang menyampaikan dan merekonsiliasi laporan keuangan mereka.

Dari sub bab ini bisa kita simpulkan bahwa penurunan peringkat LKPP KPPN Malang di tahun 2015 terutama berasal dari menurunnya partisipasi

satuan kerja dalam penyusunan LKPP. Walau pada poin yang lain (kualitas LKPP dan ketepatan waktu) mengalami peningkatan di tahun 2015, namun peningkatan ini masih rendah dibandingkan KPPN lain yang memiliki peringkat di atas KPPN Malang.